

Tilburg University

Een belofte als basis voor belastingheffing

Dusarduijn, S.M.H.; Wijtvliet, L.W.D.

Published in:
Rijkers Bundel. Opstellen aangeboden aan Prof. Dr. A.C. Rijkers

Publication date:
2013

Document Version
Publisher's PDF, also known as Version of record

[Link to publication in Tilburg University Research Portal](#)

Citation for published version (APA):
Dusarduijn, S. M. H., & Wijtvliet, L. W. D. (2013). Een belofte als basis voor belastingheffing: Een bespiegeling over Tinbergens 'belasting op bekwaamheid'. In I. J. F. A. Vijfeijken, & J. A. G. van der Geld (Eds.), *Rijkers Bundel. Opstellen aangeboden aan Prof. Dr. A.C. Rijkers: Opstellen aangeboden aan prof. Dr. A.C. Rijkers* (pp. 79-98). Tilburg University.

General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal

Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

MR. S.M.H. DUSARDUIJN EN
L.W.D. WIJTVLIET MSC¹

Een belofte als basis voor belastingheffing

een bespiegeling over Tinbergens 'belasting op bekwaamheid'

"The ownership of personal or material productive capacity is based upon a complex mixture of inheritance, luck, and effort, probably in that order of relative importance."
Frank Knight 1923²

1. Inleiding

De belastingwetenschap is een multidisciplinair onderzoeksterrein bij uitstek: belastingen zijn niet alleen juridisch bepaald, ze dienen ook diverse, vaak economisch getinte, doeleinden. Daarnaast kleven aan belastingheffing uiteenlopende aspecten van morele, filosofische, psychologische en sociologische aard. Tijdens zijn wetenschappelijke carrière heeft Arie Rijkers zich sterk gemaakt voor een fiscaal-economische en daarmee discipline-overstijgende benadering van belastingen. Dat heeft zich niet alleen geuit in diverse baanbrekende publicaties,³ ook zijn betrokkenheid bij en inzet voor de vernieuwing van onderwijs en onderzoek op dit terrein is groot.⁴ Maar onze waardering voor hem is niet alleen van wetenschappelijk aard. We herinneren ons vele genoeglijke gesprekken waarin hij ons deelgenoot maakte van zijn bijzondere kijk op de wereld en haar bewoners. Met een collega als Arie Rijkers is het goed toeven.⁵

1. S.M.H. Dusarduijn is als docent verbonden aan het Fiscaal Instituut Tilburg. L.W.D. Wijtvliet is als promovendus verbonden aan CentER en het Fiscaal Instituut Tilburg en is werkzaam bij het Wetenschappelijk bureau van Deloitte Belastingadviseurs B.V. Zij danken prof. mr. J.L.M. Gribnau voor zijn waardevolle opmerkingen bij een eerdere versie van deze bijdrage en prof. dr. H. Vording voor zijn enthousiaste terbeschikkingstelling van diverse informatiebronnen.
2. Frank H. Knight, *The Ethics of Competition*, *Quarterly Journal of Economics*, 37, August 1923, section 12, par. d.
3. Onze persoonlijke favoriet is A.C. Rijkers, 'Kapitaalinkomen in 'Continuïteit en Vernieuwing'', *TFO* 2011/113.
4. Zo stond Arie Rijkers aan de wieg van het Scientific Institute for Research in Economics of Taxation.
5. De door Arie Rijkers in 2011 met een robotmaaier gepleegde aanslag op een van de auteurs van deze bijdrage zien we (voorlopig) door de vingers.

In deze bijdrage aan zijn vriendenbundel staat de talentenbelasting centraal. Dit door de econoom Tinbergen geschetste denkmodel oppert een belastingheffing gebaseerd op individueel verdientalent.⁶ Dit vraagstuk combineert tal van aandachtsgebieden waarbinnen Arie Rijkers zich als wetenschapper beweegt. Bovendien bezit hij zelf vele talenten, ook buiten het fiscaal-economische terrein. Onder zijn collega's leeft de stellige overtuiging dat Arie Rijkers zich binnen een aantal maanden kan profileren als een zeer (des)kundig beoefenaar van om het even welk ambacht.⁷ Een op talenten gerichte belastingheffing lijkt voor deze veelzijdige heer van stand een kostbare aangelegenheid te worden en verdient ook daarom een kritische beschouwing. Het thema sluit bovendien naadloos aan op onze eigen fiscale stokpaardjes. Zo behoort een talentenbelasting tot het domein van de optimale belastingheffing, een theorie die door de Schot James Mirrlees op de economische kaart is gezet.⁸ Ook Mirrlees stelt dat een belastingheffing idealiter gebaseerd moet zijn op potentieel verdientalent. Deze *lumpsumheffing*⁹ zou immers 'de' markt niet verstoren. Deze neutraliteitsclaim zal in deze bijdrage nader onderzocht worden.

Een andere karaktertrek van de talentenbelasting betreft haar kwalificatie als fiscale inkomensfictie.¹⁰ Bij een vluchtige beschouwing lijkt Tinbergens fictieve benadering van het te belasten inkomen te voldoen aan de 'dringende eis der rechtvaardigheid'.¹¹ De door hem bepleite zwaardere belastingdruk op talentvolle mensen kan immers verdedigd worden doordat zij aanzienlijk meer mogelijkheden hebben in het leven dan hun minder fortuinlijke, talentarme landgenoten – een kwestie van distributieve rechtvaardigheid dus.¹² Ook deze aanspraak wordt getoetst.

We beseffen dat deze bespiegeling over de (on)wenselijkheid van Tinbergens talentenbelasting een hoog theoretisch gehalte heeft. Hoewel

6. J. Tinbergen, 'Belasting op bekwaamheid', *Intermediair*, 6^e jaargang, 31 juli 1970 (hierna: Tinbergen 1970). In deze verkenning bepleit Tinbergen een nader onderzoek naar het concept talentenbelasting.
7. Arie Rijkers blinkt uit in diverse kunsten en bekwaamheden, zoals het pokerspel, de fotografie, het schilderen met olieverf, het boogschieten en de 'lullepot'. Hij spreekt ook een aardig woordje Chinees, □□.
8. J.A. Mirrlees, *An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation*, 38 Rev. Econ. Stud. 175, 1971 (hierna Mirrlees 1971). Laurens Wijtvliet werkt aan een proefschrift over de verschuiving van directe naar indirecte belastingen waarin ook deze 'optimal tax theory' aan bod komt.
9. Een vooraf vastgesteld bedrag dat moet worden voldaan, ongeacht de persoon van de belastingplichtige, diens gedrag en de omstandigheden waarin deze zich bevindt.
10. De heffingsgrondslag, het verdientalent, is niet gerelateerd aan het daadwerkelijk gegenereerde inkomen. De economisch-maatschappelijke realiteit van belastingplichtigen wordt dus genegeerd. Sonja Dusarduijn schrijft haar proefschrift over de wondere wereld van deze fiscale ficties.
11. Uitdrukking geleend uit de troonrede die koningin-regentes Emma hield op 15 september 1891.
12. Vgl. Chris W. Sanchirico, 'Progressivity and Potential Income: Measuring the Effect of Changing Work Patterns on Income Tax Progressivity', 108 *Columbia Law Review* 1551, 2008. Ook Shaviro stelt dat een hoger verdienpotentieel de keuzemogelijkheden →

het inzicht in en de meetbaarheid van genetisch bepaalde eigenschappen sterk groeit,¹³ lijkt een daadwerkelijke invoering van deze belasting op (aangeboren) bekwaamheid (vooralsnog) praktisch onhaalbaar. Niet alleen vanwege technische belemmeringen, maar ook en vooral met het oog op de financiële en de psychische 'kosten' van de vaststelling van talent. Toch vinden we een nadere beschouwing van Tinbergens ideaal de moeite waard omdat het model – dat door veel economen wordt gezien als ideaalbeeld van een efficiënte en rechtvaardige belastingheffing – zou kunnen dienen als toetssteen voor andere heffingen.¹⁴ In deze bijdrage schetsen wij daarom eerst het fundament van het stelsel van Tinbergen: het op talent gebaseerde verdienpotentieel.¹⁵ Om in te kunnen gaan op het theoretische ideaal van deze talentenbelasting bespreken we vervolgens eerst de veronderstelde sociale rechtvaardigheid en de gepropageerde economische voordelen van dit model. Vervolgens belichten we een meer praktisch georiënteerde bouwsteen van de talentenbelasting door nader in te gaan op het begrip talent en de daaraan gekoppelde (markt) waarde. We sluiten af met een korte conclusie.¹⁶

2. Tinbergens toekomstdroom

In zijn voorstel voor een belastingheffing op bekwaamheid stelt Tinbergen dat iemands capaciteit voor inkomensverwerving twee uiteenlopende componenten bevat: het financiële vermogen en het menselijke (arbeids) vermogen. Tinbergen duidt echter het individuele verdientalent, het potentieel te verdienen arbeidsinkomen, als belangrijkste oorzaak voor de bestaande inkomensverschillen.¹⁷ Toch oriënteren veel belastingstelsels zich alleen op het daadwerkelijk genoten arbeidsinkomen: de praktijk van

→ vergroot. Een draagkrachtheffing zou zich daarom niet moeten richten op het actuele inkomen, zie Daniel Shaviro, *Endowment and Inequality*, in: Joseph J. Thorndike & Dennis J. Ventry (eds.), *Tax Justice, the Ongoing Debate*, Washington: Urban Institute Press 2002, (hierna: Shaviro 2002), p. 124.

13. Vgl. Kyle D. Logue & Joel Slemrod, 'Genes as Tags: the Tax Implications of Widely Available Genetic Information', *National Tax Journal*, Vol. LXI, No. 4, Part 2 December 2008, p. 843-863.
14. Zowel reëel bestaande als toekomstig realiseerbare heffingen. Vgl. Tinbergen 1970, p. 3. In gelijke zin: Linda Sugin, 'A Philosophical Objection to the Optimal Tax Model', 64 *Tax Law Review* 229, 2010-2011 (hierna: Sugin 2010), p. 231.
15. Onduidelijk is of Tinbergen met zijn talentenbelasting ook de consumptiebelasting wil vervangen. Zijn korte artikel biedt aanknopingspunten voor zowel de bevestiging als de ontkenning van die veronderstelling.
16. Gezien de ons ter beschikking staande ruimte kunnen we niet ingaan op de (on) wenselijkheid van een vergaande herverdeling van kansen en inkomens. Zie daarvoor Daniel Markovits, *How Much Redistribution Should There Be?*, Yale Law School: Faculty Scholarship Series, Paper 412, 2003 (hierna: Markovits 2003).
17. Tinbergen stelt dat 'slechts' 1/5^e deel van het inkomensverschil veroorzaakt zou worden door verschillen in financieel vermogen. Toch vormt ook dat vermogen een →

de belastingheffing negeert daarmee de uiteenlopende dosering van aangeboren talenten.¹⁸ Volgens Tinbergen zou het eerlijker zijn om belasting te heffen naar rato van deze natuurlijke begaafdheden omdat mensen die kunnen beschikken over waardevolle talenten een nauwelijks te evenaren voorsprong hebben in het leven. Dat blijkt onder meer uit de samenhang tussen intellectuele intelligentie en inkomen.¹⁹ Een belastingheffing op dit cadeau gekregen talent²⁰ neemt de daaraan gerelateerde inkomensverschillen weg, terwijl eventueel resterende inkomensverschillen gerechtvaardigd zouden zijn omdat deze toegerekend kunnen worden aan verschillen in inspanning.²¹ Het belasten van het individuele verdientalent vormt daarmee de basis van Tinbergens ideaal:²²

“(...) het bedrag van een dergelijke belasting [zal] niet afhangen van het inkomen van een belastingplichtige, doch van diens capaciteit tot inkomensverwerving. Deze capaciteit hangt onder meer samen met de talenten waarover hij beschikt, zodat de belasting het karakter zou krijgen van een belasting op bekwaamheid.”

Deze talentenbelasting egaliseert de kansenongelijkheid door een hoog getalenteerd mens zwaarder te belasten dan iemand die minder talent toebedeeld heeft gekregen.²³

“Dit zou ongetwijfeld het rechtvaardigheidsgevoel van een groot aantal mensen meer bevredigen en een deel van de spanning rond ons maatschappelijk stelsel wegnemen.”

→ bron van draagkracht. Bovendien bestaat een grotere kans op rijkdom als ouders vermogend zijn, zie James R. Repetti, ‘Democracy, Taxes and Wealth’, *New York University Law Review*, 76, 2001, p. 838-839. Dat zou een aanvullende vermogens- en successiebelasting bepleiten, zie ook de suggestie van Tinbergen 1970, p. 3.

18. Het progressieve tarief in box 1 kan onzes inziens niet worden beschouwd als een indirecte heffing op talent. Mirrlees veronderstelt weliswaar dat verdiensten een betrouwbare indicator zouden zijn van iemands verdienpotentieel, zie Mirrlees 1971, p. 175, maar tussen potentieel en realiteit kunnen grote gaten vallen.
19. Zie Jay L. Zagorsky, ‘Do you have to be smart to be rich? The impact of IQ on wealth, income and financial distress’, *Intelligence*, V 35, September- October 2007, p. 489-501. Uit zijn onderzoek blijkt dat met elke punt toename in het IQ het jaarlijkse inkomen stijgt met \$ 234 tot \$ 616. Deze relatie blijkt indirect ook uit het onderzoek van NIBUD uit 2009: 60% van de huishoudens met inkomens boven € 46.100 bleek hoog opgeleid.
20. In de Engelse taal wordt een talentvol mens (ook) aangeduid als ‘a gifted person’.
21. Dit komt overeen met de door Dworkin onderscheiden “endowment insensitive” en “ambition sensitive” elementen, zie Ronald Dworkin, *Sovereign Virtue. The Theory and Practice of Equality*, Cambridge, Mass.: Harvard University Press 2002 (hierna: Dworkin 2002), p. 85-92.
22. Tinbergen 1970, p. 1.
23. Tinbergen 1970, p. 3.

3. Belastingheffing op een belofte

Tinbergen giet zijn talentenbelasting in de mal van de *lumpsum*heffing: de hoogte van de aanslag wordt bepaald aan de hand van de, op enig moment gemeten, (markt)waarde van het aanwezige talent.²⁴ Tinbergen koppelt daarmee de te betalen belasting los van het daadwerkelijk behaalde inkomen.²⁵ Nu deze heffing niet kan worden beïnvloed door gedrag en keuzes van belastingplichtigen, is de ontwijking minimaal.²⁶ De combinatie van deze geringe ontwijkmogelijkheden en de grondslagverbreding als gevolg van de belastbaarheid van het verdienpotentieel leidt ertoe dat het tarief van een talentenbelasting aanzienlijk lager kan zijn dan dat van een klassieke inkomstenbelasting. Concrete voorstellen daarover worden echter nauwelijks gedaan.²⁷ De voorspelde tariefsverlaging kan echter niet verbloemen dat een heffing over een verdienpotentieel, het onmisbare ingrediënt van de talentenbelasting, in feite neerkomt op een “belastingheffing op een belofte”.²⁸ De verschuldigde belasting richt zich immers op de marktwaarde van een toekomstig talentrendement en gaat voorbij aan de vraag of dit rendement daadwerkelijk behaald wordt of zelfs kan worden.²⁹ Een talentenbelasting richt zich exclusief op de keuzes die iemand had kunnen maken op het ‘meetmoment’ en is daarmee blind voor de daadwerkelijke keuze. De fiscale en economische rechtvaardiging van deze heffing wortelt dan in een startpunt, niet in het feitelijke eindresultaat.

Nu is de gedachte aan belastingheffing over een rendementsbelofte niet nieuw: de bonte fiscale geschiedenis van de Westerse wereld herbergt tal van belastingen die zich oriënteren op potentiële opbrengsten. Zo benutte Keizer Diocletianus³⁰ de rendementsbelofte van zowel het financiële vermogen als het arbeidsvermogen van ‘zijn’ belastingplichtigen. Het te

24. Tinbergen wijdt verder niet uit over de daadwerkelijke meting aangezien de techniek daarvoor zich in 1970 nog in een “primitief stadium” bevond. Als mogelijke aanknopingspunt noemt hij examencijfers en werkclassificatie, zie Tinbergen 1970, p. 1.
25. Vergelijk deze systematiek met art. 5.2 Wet IB 2001. Net als de vermogensrendementsheffing is een talentenheffing degressief van aard: hoe lager het daadwerkelijke inkomen, hoe zwaarder de heffing drukt.
26. We abstraheren hierbij van pogingen tot bewuste beïnvloeding van meetresultaten.
27. M.u.v. Zelenak: hij rekent voorbeeldsgewijs met een tarief van 20%. Zie Lawrence Zelenak, ‘Taxing Endowment’, *Duke Law Journal* 55, 2006 (hierna: Zelenak 2006), p. 1156.
28. Term benut door respondent van de in maart 2013 door drie studenten van Tilburg University gehouden enquête over de talentenbelasting. Adriaan van der Heijden, Patrick Rood en Jolijn Waterkamp hebben daarbij de mening gepeild van 150 mensen over het ideaal van Tinbergen (hierna: enquête 2013, Van der Heijden, Rood en Waterkamp). Dit onderzoek werd verricht in het kader van hun masterthesis die wordt begeleid door een van de auteurs van deze bijdrage.
29. Economen duiden een dergelijk stelsel als *ex ante*, in tegenstelling tot een *ex post* belasting, zoals de inkomstenbelasting, die gebaseerd is op feiten die daadwerkelijk hebben plaatsgevonden.
30. Diocletianus was Romeins keizer van 284 tot 305.

belasten landbouwresultaat werd bijvoorbeeld gebaseerd op de waarde van het grondbezit.³¹ De daarbij benutte fiscale standaard, het *iugum*, stond voor de hoeveelheid grond die een span ossen in een dag kon omploegen. Daarnaast belaste de Keizer met zijn *caput* de veronderstelde productiecapaciteit van burgers in zijn Rijk.³² Het volle tarief van deze heffing gold alleen voor gezinshoofden; voor echtgenotes, onzelfstandige kinderen en zieken hanteerde Diocletianus een lagere tariefsmaatstaf.³³ Deze Romeinse rendementsficties werden geboren uit noodzaak. De Keizer kampte immers met een informatietekort. In zijn uitgebreide Rijk kon onmogelijk worden nagaan welk landbouwendement daadwerkelijk werd gerealiseerd, evenmin waren de reële opbrengsten uit arbeid bekend. De rendementsfictie diende daarmee als lapmiddel voor een gebrek aan (fiscale) gegevens over feitelijke inkomsten.

De achtergrond van een talentenbelasting is echter anders: als voedingsbodem voor deze rendementsfictie dienen economische beginselen en rechtvaardigheidsoverwegingen. Ondanks deze fraaie uitgangspunten staat de uitkomst van deze heffing haaks op de economische realiteit van belastingplichtigen, zoals treffend verwoord door één van de respondenten: “belasting betalen over inkomen dat niet echt verdiend is lijkt me de omgekeerde wereld.”³⁴ Ook de vermogensrendementsheffing toont het beeld van een wereld ‘op zijn kop’ maar in tegenstelling tot deze, doorgaans lauw ontvangen, financiële rendementsfictie roept de gedachte aan een talentenbelasting heftige emoties op.³⁵ Dat blijkt ook uit veelzeggende kwalificaties als “totaal onzinnig” en “reden tot emigreren”.³⁶ De vaststelling van een persoonlijk verdienpotentieel raakt immers de kern van ons mens-zijn en onze (keuze)vrijheid. We hebben bovendien moeite met de gedachte dat onze individuele toekomst in een rekenkundig model gevat

31. Deze heffing richt zich op de opbrengst door de waarde van productiefactoren, zoals grond, te belasten. Beoordeeld naar haar bedoeling is dan geen sprake van een vermogensbelasting.
32. Deze *caput* is uitsluitend gebaseerd op iemands bestaan. Zo'n kopbelasting impliceert dat de overheid daarvan eigenaar zou zijn. Dergelijke heffingen roepen dan ook veel weerstand op. Zie bijvoorbeeld de 'Poll Tax Riots' die in 1990 de val van het kabinet van Margaret Thatcher veroorzaakten. Vgl. Peter Passell, 'Furor Over British Poll Tax Imperils Thatcher Ideology', *The New York Times*, 23 april 1990.
33. Zie verder O.I.M. Ydema, 'De LBB van Diocletianus', in: J. Verburg, N.H. de Vries & O.I.M. Ydema (red.), *Liberale Gifte, Vriendenbundel Ferdinand Grapperhaus*, Deventer: Kluwer 1999, p. 403-413.
34. Respondent enquête 2013, Van der Heijden, Rood en Waterkamp.
35. Hoewel de spaarrente onder de 2% is gedoken en in combinatie met 2,97% inflatie leidt tot een negatief rendement, roept de 4%-fictie van de vermogensrendementsheffing nauwelijks emotie op. “Waarom komt u eigenlijk niet in opstand” vraagt Wattel zich af. Zie P. Wattel, 'Mannenpyramidespel', *NJB* 2013, afl. 13, p. 797. Hij biedt overigens geen verklaring voor dit wonderlijke uitblijven van een volksoproer.
36. Respondenten enquête 2013, Van der Heijden, Rood en Waterkamp. Andere respondenten hanteerden termen die we in deze bijdrage niet kunnen herhalen.

zou kunnen worden: het is “diepdroevig om alles te willen vangen in cijfertjes en te beoordelen aan de hand daarvan.”³⁷ Waarom oefent de talentenbelasting dan toch een grote aantrekkingskracht uit op denkers?³⁸ Om dat te kunnen onderzoeken bespreken we hierna eerst het veronderstelde rechtsfilosofische pluspunt van dit ideaal. Aansluitend gaan we in op het voorspelde economische voordeel van een talentenbelasting. Voor een volledige focus op deze theoretische aspecten van dit ideaaltype hanteren we daarbij een tijdelijke werkdefinitie van het begrip talent: de som van de aangeboren intellectuele, psychische en fysieke bekwaamheden waarover een mens kan beschikken.

4. Een rechtsfilosofisch Nirwana?

Het uitgangspunt van Tinbergens talentenbelasting - belast de talentvollen, ontzie de rest³⁹ - staat centraal bij de rechtsfilosofische toetsing van dit model. Vanwege de ongelijke verdeling van aangeboren ‘gunstige genen’, blijkt ook de kans op een hoger bruto inkomen ongelijk over de bevolking verdeeld te zijn. Naar haar aard is een talentenbelasting dan ook gericht op egalisatie van deze kansen. Immers, als de talentvolle mens zwaarder wordt belast dan zijn minder begiftigde medeburger, zal idealiter ook de kans op een bepaald netto inkomen gelijk worden getrokken.⁴⁰ Shaviro stelt dan ook dat een talentenbelasting enthousiast omarmd zou moeten worden door gelijkheidsdenkers.⁴¹ Deze gelijkheid, een belangrijke grondgedachte van onze samenleving, berust op de idee van individuele gelijkwaardigheid.⁴² De rechtsfilosoof Dworkin formuleert zijn gelijkheidsconcept vanuit de idee dat een overheid mensen dient te behandelen “with equal concern and respect.”⁴³ Een eigentijdse schets van dat beginsel vereist volgens hem meer dan alleen een visie op de (kansen)gelijkheid in een samenleving: er dient ook aandacht te zijn voor de individuele

37. Respondent enquête 2013, Van der Heijden, Rood en Waterkamp.

38. In Nederlandse fiscaal-juridische literatuur leidt de talentenbelasting een sluimerend bestaan, in tegenstelling tot Amerika waar tal van juridische en filosofische auteurs zich hebben gebogen over deze *endowment taxation*. We verwijzen naar de in de voetnoten vermelde bronnen.

39. Frank Kalshoven, ‘De studenten, het verraad en de vernieuwing van de PvdA’, *de Volkskrant*, 10 april 2004. Kalshoven merkt op dat de talentenbelasting kansen egaliseert door talentvolle mensen hoger te belasten dan mensen met weinig talent. Tinbergen zelf spreekt over een “optimale sociale ordening”, zie Tinbergen 1970, p. 1.

40. Of ook de uitkomst gelijk is, hangt af van keuzes zoals het aantal te werken uren, pensioenleeftijd etc.

41. Vgl. Shaviro die o.m. Rawls en Dworkin noemt, Shaviro 2002, p. 123 e.v. Rawls is echter fel gekant tegen de idee van een talentenbelasting. Deze heffingstechniek doorkruist immers zijn eerste principe van gelijke basisrechten. Zie John Rawls, *Justice as Fairness, a Restatement*, Erin Kelly (ed.), Cambridge, Mass: Harvard University Press 2001 (hierna: Rawls 2001), p. 158.

42. Art. 1 van de Universele Verklaring van de Rechten van de Mens.

43. R. Dworkin, *Taking Rights Seriously*, Cambridge, Mass.: Harvard University Press 1977 (hierna: Dworkin 1977), p. 272.

verantwoordelijkheid. Een rechtvaardige verdeling van hulpbronnen dient daarom gevoelig te zijn voor verschillen in ambitie en inzet, maar mag niet worden geënt op verschillen die buiten het bereik van de individuele verantwoordelijkheid liggen.⁴⁴ Tot deze categorie van toevalsfactoren rekent Dworkin ook het geluk in de genetische loterij.⁴⁵

Net als Rawls verduidelijkt Dworkin de basisgedachte van zijn *luck egalitarianism* met een gedachtenexperiment. In zijn visualisatie staat een schipbreuk centraal. Als een groep drenkelingen aanspoelt op een onbewoond eiland, kunnen de middelen van dit eiland alleen eerlijk worden verdeeld via een veiling. Om iedereen gelijke kansen te gunnen, fingeert Dworkin dat elke schipbreukeling 100 schelpen ontvangt om daarmee te kunnen bieden tijdens de eilandveiling. De uitkomst van deze veiling levert dan een eerlijke verdeling op waarmee iedereen tevreden kan zijn. Er wordt dan voldaan aan de door Dworkin aangevoerde jaloezietest: wie toch jaloers is op de middelen van zijn buurman, had tijdens de veiling maar meer moeten bieden. Dit 'eigen schuld dikke bult'-principe geldt echter niet voor de drenkeling met minder lichamelijke of psychische mogelijkheden, zoals mensen met een handicap. De zwakkere gezondheid van deze schipbreukelingen vereist dat zij kunnen beschikken over meer middelen. Om het resultaat van de veiling ook voor hen eerlijk te laten verlopen, dienen zij in aanvang meer schelpen te ontvangen. Dworkin combineert zijn eilandveiling (de vrije markt) daarom met een systeem waarmee de eilandbewoners zich kunnen verzekeren tegen factoren van ongeluk en pech die buiten hun wil plaatsvinden. Met dit (belasting) systeem worden de sociale voorzieningen van en voor de eilandbewoners betaald.⁴⁶ Binnen zijn ideale samenleving onderscheidt Dworkin dus legitieme, verdiende verschillen en niet-verdiende verschillen die, moreel gezien, als illegitiem gelden.⁴⁷ Dat resulteert in een combinatie van het vrije-markt-denken met een op belastingheffing berustende, solidaire herverdeling ter compensatie van toevallige omstandigheden,⁴⁸ zoals aangeboren talent.

Ook Tinbergen stelt dat inkomensverschillen alleen gerechtvaardigd kunnen worden indien deze het gevolg zijn van objectief aantoonbare inspanningen. Inkomensverschillen berustend op aangeboren talenten zijn dan ook in zijn ogen niet legitiem. Deze overeenkomst in uitgangspunten

44. Dworkin 2002, p. 85-92. Concreet: wie werkloos is buiten zijn wil heeft recht op compensatie. Wie moedwillig niet werkt, krijgt deze uitkering niet.

45. Dworkin 2002, p. 91.

46. Zie Dworkin 2002, p. 66 e.v.

47. Sen bepleit een meer geïndividualiseerde kansengelijkheid, zie Amartya Sen, *Inequality Reexamined*, Oxford: Oxford University Press 1992, reprint 2009 (hierna: Sen 2009). Dworkin noemt deze benadering echter "barely coherent and certainly bizarre", zie Dworkin 2002, p. 299-302.

48. Dworkin onderscheidt het zuivere toeval ("brute luck") van een bewust genomen risico ("option luck"). Wie zich vergeet te verzekeren tegen ziekte, moet de gevolgen daarvan zelf dragen, zie Dworkin 2002, p. 73-78.

doet vermoeden dat Dworkin een hartstochtelijk aanhanger van Tinbergens droom zou zijn: een belasting op bekwaamheid lijkt immers een elegante oplossing voor het probleem van de illegitieme verschillen. De nuance ligt echter in de uitwerking. Tinbergens talentenbelasting is immers gericht op het verdientalent dat eenmalig wordt gemeten bij aanvang van iemands (beroeps)leven.⁴⁹ Gebeurtenissen die nadien optreden, zijn niet meer van invloed op dit potentieel. Er treedt in feite een *laissez-faire* houding op.⁵⁰ De door een belasting op bekwaamheid bewerkstelligde herverdeling is uitsluitend gericht op het herstellen van de aanvankelijke disbalans. Het ideaal van Dworkin is echter gericht op gelijke mogelijkheden gedurende een heel mensenleven. Hij verwerpt daarmee de gedachte dat alleen 'in den beginne' sprake zou moeten zijn van gelijke mogelijkheden: gelijkheid van kansen en middelen vereist bij Dworkin een regelmatige herbeoordeling.⁵¹ In tegenstelling tot Tinbergens talentenbelasting is Dworkins gelijkheidsideaal niet uitsluitend gericht op de mogelijkheden, maar ook op de uitkomsten van de verdeling.⁵² Ondanks de ogenschijnlijke overeenkomst in de uitgangspunten van beide denkers, zou Dworkin het model van Tinbergen dan ook afwijzen.⁵³ In de denkwereld van deze rechtsfilosoof scoort de talentenbelasting geen punten,⁵⁴ het rechtsfilosofische Nirwana wordt dus niet bereikt.

5. Een economisch Paradijs?

Een talentenbelasting oefent wel aantrekkingskracht uit op economische denkers omdat zij neutraal is ten aanzien van marktuitskomsten en daarmee als efficiënt wordt beschouwd. Belastingplichtigen kunnen hun gedrag immers niet aanpassen om de belasting (bewust of onbewust) te ontgaan. Een talentenbelasting verstoort het economische keuzegedrag

49. Zoals het een ex ante belasting betaamt, zie voetnoot 29. We beoordelen dit vanuit de pure vorm van Tinbergens talentenbelasting, bij variaties daarop zouden meerdere ijkmomenten kunnen gelden.

50. Sugin 2010, p. 275.

51. Dworkin verbindt immers een continuïteitseis aan zijn jaloezietest, vgl. Dworkin 2002, p. 87-89.

52. Bovendien acht Dworkin het – anders dan een talentenbelasting – niet mogelijk dat een initiële compensatie voor fysieke en mentale verschillen deze verschillen kan opheffen, zie Dworkin 2002, p. 80 e.v.

53. Overigens is Dworkin daarin minder uitgesproken dan Rawls. Wel wijst hij de koppeling tussen talent en belastingtarief af omdat talent en ambitie lastig te (onder)scheiden zijn, zie Dworkin 2002, p. 91. Ook overweegt Dworkin om de verzekeringspremie in zijn model te baseren op potentieel inkomen, maar verwerpt die gedachte: "I want to put aside for now any further study of these issues." Zie Dworkin 2002, p. 102.

54. In gelijke zin Sugin 2010 p. 275-277 en, op andere gronden, Zelenak 2006, p. 1166-1167.

van belastingplichtigen dus niet. Bij het ontwerpen van een fiscaal heffingsmodel kan deze efficiëntie echter in conflict komen met haar tegen­speelster, de rechtvaardigheid. Meestal wordt aangenomen dat de fiscale last evenredig en eerlijk moet worden verdeeld,⁵⁵ maar tegelijkertijd moet deze heffing zoveel mogelijk opbrengsten genereren tegen minimale kosten.⁵⁶ Veelal doet zich een afruil tussen beide elementen voor: meer van het een betekent vaak minder van het andere. Zo zal een progressieve inkomensbelasting met oplopende marginale tarieven tegemoetkomen aan het rechtvaardigheidsgevoel van veel mensen, maar deze vorm van belastingheffing veroorzaakt hoge kosten, onder meer in de vorm van economische verstoringen of efficiëntieverliezen.⁵⁷ Met zijn bijdrage aan de theorie van de optimale belastingheffing wil Mirrlees mathematische handvatten geven om de optimale balans te kunnen bepalen tussen deze rechtvaardigheid en efficiëntie. Basisgedachte van het model van deze econoom is dat belastingheffing idealiter gebaseerd zou moeten zijn op iemands potentie tot het verdienen van inkomen. Dit inzicht voegt hij samen met de hypothese dat het actuele inkomen de meest betrouwbare indicator zou zijn van dat potentieel.⁵⁸ Hij ziet dus het verdienpotentieel als ideale bron voor belastingheffing en veronderstelt vervolgens dat iemand normaliter net zoveel verdient als zijn potentieel.

Het is niet verwonderlijk dat een talentenbelasting niet alleen bij Mirrlees maar ook onder andere economen hoog scoort. Een belasting op bekwaamheid is immers gebaseerd op onvergankelijke, persoonlijke kenmerken en kan dus niet worden vermeden door gedragsaanpassing. Het bedrag van de heffing is immers onafhankelijk van de keuze tussen (meer of minder) werken of (meer of minder) vrije tijd en de fiscale last wordt evenmin beïnvloed door de keuze voor een hoger of lager betaalde baan. Er is, kortom, niets wat een belastingplichtige kan doen om te ontkomen aan de heffing.⁵⁹ Waar een belasting op arbeidsinkomen werk ten opzichte van

55. Bijvoorbeeld Richard A. Musgrave & Peggy B. Musgrave, *Public Finance In Theory and Practice*, McGraw-Hill 1973, (hierna: Musgrave & Musgrave 1973), p. 192. Zij stellen “[t]he distribution of the tax burden should be equitable. Everyone should be made to pay his ‘fair share’.”

56. Bijvoorbeeld J.E. Stiglitz, *Economics of the Public Sector*, New York: W.W. Norton & Company 2000, p. 456 – 475. Ook Adam Smith lijkt daarvan gewag te maken door te spreken over een heffing “as both to take out and to keep out of the pockets of the people as little as possible, over and above what it brings into the public treasury of the state.” Zie Adam Smith, *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, Boek 5, hoofdstuk 2, deel 2.

57. Vaak aangeduid als *deadweight loss*. Met deze term bedoelen economen het verlies aan maatschappelijke welvaart boven hetgeen belastingbetalers afdragen aan de overheid. Dit verlies vindt in het economische model zijn oorzaak in het veranderde gedrag dat belastingplichtigen onder invloed van een belasting zouden vertonen.

58. Mirrlees 1971, p. 175.

59. We negeren voor het gemak ingrijpende gebeurtenissen als emigratie en overlijden.

vrije tijd 'duurder' maakt waardoor belastingplichtigen minder zouden gaan werken en meer vrije tijd zouden 'consumeren',⁶⁰ laat een talentenbelasting de relatieve prijzen van beide elementen in stand. Als gevolg daarvan zouden belastingplichtigen geen belastingontwijkend gedrag meer (kunnen) vertonen. De gedachte lijkt dan ook dat de talentenbelasting de productiviteit zal bevorderen: de belastingaanslag dwingt immers een volledig uitnutten van het talent af. Dat verhoogt de aantrekkingskracht van een talentenbelasting nog meer.

Talenten kunnen echter ook worden aangewend voor activiteiten buiten de markt, denk bijvoorbeeld aan vrijwilligerswerk. Ook daarmee wordt een bijdrage geleverd aan de maatschappij.⁶¹ Het economische model bestempelt echter iedere activiteit die niet resulteert in een volledig economisch uitnutten van het verdientalent als 'vrije tijd'. Dat etiket wordt dan ook geplakt op tijd besteed aan onbetaald werk, lager betaald werk en perioden van gedwongen werkloosheid. Sugin stelt dat daarmee ten onrechte wordt gesuggereerd dat de aldus bestede tijd niet productief zou zijn, egoïstisch van aard is en volledig het gevolg zou zijn van bewuste, eigen keuzes.⁶² Bij elke veronderstelling plaatsen wij vraagtekens. De economische *efficiency*-gedachte verdient dus nuance, maar voor economen ligt het Paradijs binnen handbereik.

6. De slang in het Hof van Eden

De in een talentenbelasting schuilende morele norm is dat elk mens zijn talenten optimaal dient te benutten: wie zijn talent niet benut wordt immers fiscaal gestraft.⁶³ Als essentieel bezwaar tegen een talentenbelasting geldt dan ook de belemmerende invloed daarvan op het gedrag van mensen. Een op verdienpotentieel gebaseerde heffing verplicht iemand immers om, al dan niet met behulp van het door de samenleving (h) erkende talent, zijn inkomen te optimaliseren zodat niet alleen de verschuldigde belasting kan worden betaald, maar ook de kosten van levensonderhoud gedekt kunnen worden.⁶⁴ Daarbij perkt een talentenbelasting

60. Deze gedragsaanpassing, ook wel aangeduid met de term substitutie effect, vindt bijvoorbeeld onder een progressieve belastingheffing op actueel inkomen plaats. De mate waarin dit gebeurt, is afhankelijk van de elasticiteit van het arbeidsaanbod.

61. Het is volgens ons dan ook een misvatting te denken dat deze economische 'verstoringen' één-op-één zouden resulteren in een dalende maatschappelijke welvaart.

62. Sugin 2010, p. 233-235 en p. 246. Terecht signaleert zij dat veel activiteiten die buiten de markt worden verricht, zoals (mantel)zorg, een belangrijke bijdrage leveren aan de samenleving.

63. Vrij naar de opmerking van een respondent enquête 2013, Van der Heijden, Rood en Waterkamp.

64. In economische termen: het inkomenseffect. Overigens heeft elke belasting dit effect omdat deze moet worden voldaan in geld. Het zijn juist substitutie-effecten die volgens economen het gedrag van belastingplichtigen verstoren. De mate van →

de keuzemogelijkheden aanzienlijk in. Iemand met een geschat verdienpotentieel van bijvoorbeeld € 100.000 zal het zich immers, zelfs bij lage belastingtarieven, nauwelijks kunnen permitteren om een baan te accepteren waarmee hij een jaarinkomen van 'slechts' € 20.000 verdient. Dat inkomen zal dan, geheel of grotendeels, worden wegbelast.⁶⁵ Veel critici van een talentenbelasting verwijzen naar het effect van deze paradijselijke slang, die doorgaans wordt getypeerd als 'talentslavernij'.⁶⁶ De bezitter van een groot verdienpotentieel zou immers de door hem verschuldigde belasting alleen kunnen voldoen door een goedbetaalde baan te accepteren, hoewel hij deze baan wellicht verafschuwt.⁶⁷ Het recht op een vrije beroepskeuze⁶⁸ moet dan wijken voor de door de staat opgelegde fiscale claim. De talentenbelasting staat daarmee haaks op de autonomie van ieder mens.⁶⁹ Talentvol of niet: "een mens moet vrij zijn om belasting-neutraal keuzes te kunnen maken over zijn eigen toekomst en een talentenbelasting verstoort die vrijheid."⁷⁰

In tal van rechtsfilosofische publicaties wordt de heffingstechniek dan ook te vuur en te zwaard bestreden. Zo voeren Murphy & Nagel het droevige voorbeeld ten tonele van een hoog opgeleide advocaat die onder

→ verstoring verschilt per belasting. Zo leidt het inkomenseffect bij een belasting op arbeidsinkomen ertoe dat mensen meer gaan werken (om dezelfde levensstandaard te kunnen handhaven). Het substitutie-effect heeft juist een negatieve invloed op het arbeidsaanbod. Beide effecten lopen dus uiteen. Het uiteindelijke effect is per saldo onduidelijk, zie R.G. Lipsey & K. Lancaster, 'The General Theory of Second Best', *The Review of Economic Studies*, no. 24, 1956, p. 11–32. Omdat het substitutie-effect ontbreekt bij een talentenbelasting zou deze volgens economen niet verstorend werken.

65. Liam Murphy & Thomas Nagel, *The Myth of Ownership. Taxes and Justice*, Oxford: University Press 2002 (hierna: Murphy & Nagel 2002), stellen op p. 123: "[endowment taxation] may leave people with literally one option in life." Hoewel de inbreuk op de keuzevrijheid groot kan zijn, delen we die vergaande veronderstelling niet.
66. Zie o.m. Murphy & Nagel 2002, p. 121–124 en Markovits 2003, p. 2305–2313. Anders: Kirk J. Stark, 'Enslaving the Beach Comber: Some Thoughts on the Liberty Objections to Endowment Taxation', *Canadian Journal of Law & Jurisprudence*, January 2005, p. 56–65. Hij stelt dat deze op keuzevrijheid gerichte bezwaren een grotere bescherming zou bieden aan activiteiten buiten de markt, hoewel de markt waardeneutraal zou moeten zijn.
67. Zelenak stelt dat de afschuw voor hoogbetaald werk kan gelden als de door Dworkin geduide *expensive taste* nu aan het alternatief een prijskaartje hangt, zie Zelenak 2006, p. 1167. Met deze smaak zou dan geen rekening gehouden mogen worden. De keuzevrijheid voor een beroep valt o.i. echter buiten het Dworkiaanse smaakbegrip, gezien zijn voorbeelden (voedsel, drank, opera e.d.), zie Dworkin 2002, p. 48 e.v.
68. Universele Verklaring van de Rechten van de Mens, art. 23, lid 1: "Een ieder heeft recht op (...) vrije keuze van beroep."
69. Rawls stelt dat een talentenbelasting "would force the more able into those occupations in which earnings were high enough for them to pay off the tax in the required period of time; it would interfere with their liberty to conduct their life within the scope of the principles of justice." Zie Rawls 2001, p. 158. Dit dwangargument geldt volgens ons echter ook ten aanzien van de "less able".
70. Respondent enquête 2013, Van der Heijden, Rood en Waterkamp.

het regime van de talentenbelasting belast zal worden voor zijn verdienpotentieel ad \$ 500.000. Volgens Murphy & Nagel ziet deze advocaat daardoor de tijd die hij graag zou besteden aan zijn hobby (beeldhouwen) gereduceerd tot bijna nul.⁷¹ De advocaat wordt dus geknecht door zijn eigen waardevolle (advocaten)talent. Bij dit aansprekende voorbeeld is een kanttekening op zijn plaats. De impliciete aanname van Murphy & Nagel lijkt immers dat deze advocaat de aanslag talentenbelasting alleen kan voldoen door fulltime te werken; anders zou immers tijd resteren voor zijn kunstzinnige hobby. De (on)juistheid van deze veronderstelling hangt echter nauw samen met het geldende belastingtarief en de werking van de arbeidsmarkt.⁷² Alleen een talentenbelasting met een confiscatoir tarief zou daadwerkelijk leiden tot de aldus geschetste talentslavernij. Overigens wordt deze term in de literatuur ten onrechte gereserveerd voor het effect van een talentenbelasting op de hoog getalenteerde mens. Ook mensen met een lager verdienpotentieel zullen echter, bij een correcte meting van het voor hen geldende maximaal haalbare potentieel, hard moeten werken om hun aanslag talentenbelasting te kunnen betalen. Ook dan resteert geen tijd voor beeldhouwwerk of andere hobby's. De talentslavernij geldt dus voor allen.

Overigens hoeft een talentenbelasting niet daadwerkelijk te leiden tot slavernij om bekritiseerd te kunnen worden. Een belastingaanslag gebaseerd op het maximaal uitnutten van een verdienpotentieel belemmert immers de keuze voor lager betaald werk, terwijl de optie voor onbetaald werk volledig uitgesloten lijkt.⁷³ De door Murphy & Nagel aangehaalde advocaat zal zich dus niet kunnen richten op een *fulltime* carrière als mantelzorger, hoewel zijn bijdrage aan de samenleving dan aanzienlijk zou zijn. Belastingheffing op bekwaamheid kan iemand dus belemmeren om zijn persoonlijke visie op een waardevol leven na te streven, hetgeen in strijd is met de menselijke autonomie.⁷⁴ Het is vreemd dat een heffing die fundamentele levenskeuzes kan doorkruisen door economen toch wordt gekarakteriseerd als efficiënt: de persoonlijke en maatschappelijke kosten

71. Murphy & Nagel 2002, p. 123.

72. Bij een lager tarief volstaan minder arbeidsuren om de heffing te kunnen betalen. Daarnaast biedt de arbeidsmarkt doorgaans ook andere mogelijkheden om het benodigde inkomen te genereren. Vgl. Shaviro 2002, p. 138 en Zelenak 2006, p. 1159.

73. Die mogelijkheid vereist immers financiering van de aanslag talentenbelasting uit een andere bron, zoals vermogen of partnerinkomen. Zie Sugin 2010, p. 262. Een talentbelasting versterkt daarmee de ongelijkheid tussen vermogenden en niet-vermogenden aanzienlijk.

74. Zie ook Dworkin 2002, p. 91: "People choose which talents to develop in response to their beliefs about what sort of person it is best to be." Nu een talentenbelasting zich oriënteert op het maximaliseren van iemands economische nut, behoort een vrije keuze in de te ontwikkelen talenten niet meer tot de mogelijkheden.

zijn immers immens.⁷⁵ Het Paradijs van de efficiëntie drijft juist uit zicht bij de invoering van een talentenbelasting.⁷⁶

7. **Het schimmenrijk van de dagelijkse realiteit**

7.1. ***Het afgebakende talent***

Hoewel is gebleken dat beide theoretische claims van Tinbergens talentenbelasting geen stand kunnen houden, blijft de gedachte aan een herverdelingsmechanisme op basis van aangeboren talenten lonken. Het oogt immers oneerlijk dat de vaak vergaande consequenties van deze toevalsfactoren volledig buiten beschouwing blijven bij een op draagkracht gerichte heffing. Ook een talent is immers een bron van potentiële draagkracht. Om te bezien of ondanks de hiervoor genoemde bezwaren een nadere heroverweging van de talentenbelasting mogelijk is, willen we eerst onze werkdefinitie van het begrip talent nader inkleuren. Het denkbeeld kent immers meer invalshoeken dan de eerder benutte 'som van de aangeboren intellectuele, psychische en fysieke bekwaamheden'.

Zo stond een 'talent' in de Griekse oudheid voor de aanduiding van een geldwaarde.⁷⁷ Ook het Nieuwe Testament hanteert een financiële visie: in de Bijbel vertegenwoordigt een talent een bepaald gewicht aan goud of zilver.⁷⁸ Een dergelijk talent is dus waardevol en verdient het 'ontwikkeld' te worden, zoals blijkt uit de Bijbelse parabel over de reiziger die zijn talenten in beheer geeft bij zijn drie dienaren. Twee van hen weten de hen toevertrouwde talenten te vermeerderen, maar de derde dienaar begraaft het aan hem toevertrouwde talent en genereert daardoor geen rendement. Deze talentverkwistende 'nutteloze' dienaar wordt daarom verbannen naar een onherbergzaam oord.⁷⁹ Deze Bijbelse sage heeft er waarschijnlijk toe bijgedragen dat het begrip talent langzaam verschuift in de richting van een, al dan niet door God(en) geschonken, gave. Ook dat menselijk talent is waardevol.⁸⁰

“Een talent is de natuurlijke begaafdheid, bekwaamheid tot iets.”

Bekwaamheid, op haar beurt, is de geschiktheid om iets te doen. Een talent is dus het aangeboren vermogen om iets (heel) goed te kunnen. Dat talent uit zich evenwel pas in een concrete prestatie. Daarmee koppelen we het

75. In gelijke zin Sugin 2010, p. 263. Zij concludeert dat economen het ontbreken van het substitutie-effect kennelijk waardevoller achten dan het ontstaan van een aanzienlijk inkomenseffect.

76. Vgl. Zelenak 2006, p. 1151.

77. Een talent in het oude Griekenland bedroeg ongeveer 6000 drachmen.

78. Circa 34 kilo, zie Exodus 38:25.

79. Zie Matteüs 25:14-30: “die nutteloze dienaar, gooi die eruit, in de uiterste duisternis, waar men jammert en knarsetandt.”

80. Van Dale Groot woordenboek van de Nederlandse taal.

begrip aan een activiteit. Deze begrenzing voorkomt dat een niet-actief te benutten fysiek kenmerk, zoals het uiterlijk, als basis zou dienen voor het verdienpotentieel.⁸¹ Hoewel uiterlijke kenmerken wel kunnen leiden tot inkomensverschillen – zo blijken knappe mannen en lange mensen gemiddeld meer te verdienen dan hun collega's met een alledaags uiterlijk⁸² of een doorsnee lengte⁸³ – vallen deze eigenschappen buiten de reikwijdte van de (te belasten) bekwaamheden van een mens.

Tot het verdienpotentieel behoren dus de actief te benutten verstandelijke, lichamelijke en geestelijke bekwaamheden. Ook Shaviro omschrijft het begrip talent vrij uitgebreid. In zijn ogen vormt het intellect in ieder geval een onderdeel van die menselijke capaciteit, samen met het 'gezonde' verstand, discipline en andere elementen behorend tot het domein van de emotionele intelligentie.⁸⁴ Hij koppelt deze kenmerken aan prestaties die academisch, technisch, creatief, sociaal-affectief of atletisch van aard kunnen zijn. Talent is weliswaar aangeboren, maar vereist (hard) werk om manifest te kunnen worden en zich te ontwikkelen tot een bekwaamheid.⁸⁵ Daarbij spelen ook persoonlijke karaktertrekken, zoals nieuwsgierigheid, doorzettingsvermogen en motivatie, een rol.⁸⁶ Zo toonde het *Marshmallow*-onderzoek van Stanford University de invloed van zelfbeheersing aan. Hierbij kregen kleuters de keuze tussen het direct nuttigen van een voorgeschotelde traktatie of te wachten en dan beloond te worden met een tweede snoepje. De kleuters met zelfbeheersing bleken jaren later op sociaal, economisch en zelfs lichamelijk terrein een succesvoller leven te leiden dan de kortetermijndenkers.⁸⁷ Nu ook karaktertrekken van invloed (b)lijken op het kunnen ontknopen van een aangeboren talent, vormen

81. Als voorbeeld van actief te benutten fysieke kenmerken geldt de aanleg voor voetbal of atletiek.
82. Bij knappe mannen kan het inkomensverschil oplopen tot 20%, zie Daniel S. Hamermesh & Jeff E. Biddle, 'Beauty and the Labor Market', *The American Economic Review*, Vol. 84, issue 5, December 1994, p. 1174-1194. Voor knappe vrouwen geldt dat niet. Zo oordeelde het gerechtshof in Iowa in december 2012 dat een tandartsassistente ontslagen mocht worden "for being too irresistibly attractive." Haar uiterlijk zou een bedreiging vormen voor het huwelijk van de tandarts.
83. In Australië blijkt elke vijf centimeter extra lengte te leiden tot een inkomensverschil van bijna \$ 950 per jaar. Michael Kortt & Andrew Leigh, 'Does size matter in Australia?', *Economic Record*, Vol. 86, No. 272, March 2010, p. 71-83. Dit inkomensverschil zou verklaard kunnen worden doordat lange mensen, die letterlijk neerkijken op anderen, een groter zelfvertrouwen opbouwen.
84. Shaviro 2002, p. 131. Overigens erkent hij ook de invloed van andere factoren, zoals de omgeving.
85. Mensen vinden het ook fijn om hun talenten te ontwikkelen. Zie Dworkin 2002, p. 91, "the exercise of talent is enjoyable." Dat blijkt ook uit de, terecht trotse, opgetogenheid waarmee Arie Rijkers zijn schilderijen of foto's toont. Het ongebruikt laten van een talent lijkt bovendien een verspilling.
86. Vgl. Einstein die opmerkt: "I have no special talent, I am only passionately curious."
87. Ook hun SAT-score, bepalend voor toelating tot de universiteit, bleek aanzienlijk hoger. Zie Walter Mischel, Yuichi Shoda, Monica L. Rodriguez, 'Delay of gratification in children', *Science* 244, 1989, p. 933-938.

deze persoonskenmerken een onderdeel van het verdienpotentieel. De meetbaarheid van aldus samengesteld talent wordt daardoor al diffuser.

7.2. *Het opgroeiende talent*

Los van het bezit van aangeboren talenten en de eigen ambitie en inzet dienen echter ook de omstandigheden en de omgeving waarin iemand zich bevindt het opbloeien van deze talenten mogelijk te maken.⁸⁸

“Zou men een (mensen)kind als een plantje zien, dan kan het zaad daarvoor nog zo goed zijn, maar zonder water, zonlicht en aarde komt er niks terecht van zijn mogelijkheden.”

Om aangeboren gaven te kunnen transformeren in een actieve bekwaamheid, zijn externe katalysatoren nodig, zoals stimulans vanuit het gezin, de school, de buurt en de samenleving waarin iemand opgroeit.⁸⁹ Een vernieuwde *Marshmallowtest* toont dan ook aan dat de beslissingen van kinderen nauw samenhangen met de kwaliteit van hun omgeving.⁹⁰ Het tweede onderzoek geeft daarmee een alternatieve verklaring voor de correlatie tussen de snoeper met zelfbeheersing en diens latere succes: de groei van succesvolle mensen wortelt in een vertrouwde en betrouwbare omgeving.

Nu de definitie van talent (ook) contextafhankelijk blijkt te zijn, wordt het vaststellen van een verdienpotentieel knap lastig. Bovendien kan het potentieel van een mens zich op honderden verschillende manieren ontwikkelen: zijn verdienpotentieel is een dynamische grootheid. Eén enkele meting op slechts één vaststaand moment gaat dan voorbij “aan de unieke ontwikkeling van elk individu in zijn alsmaar wisselende dagelijkse realiteit (sociaal, economisch en emotioneel).”⁹¹ Daarbij speelt ook toeval een belangrijke rol: niet alles in het leven is een direct gevolg van onze

88. Respondent enquête 2013, Van der Heijden, Rood en Waterkamp. Illustratief hiervoor is ook de uitspraak van de Amerikaanse multimiljardair Warren Buffet: “If you stick me down in the middle of Bangladesh or Peru or someplace, you’ll find out how much this talent is going to produce in the wrong kind of soil.” Zie Martin J. McMahon Jr., ‘The Matthew Effect and Federal Taxation’, 45 *Boston College Law Review* 993 (2004), p. 1102-1103

89. Neuropsycholoog Jolles stelt dan ook dat het *nature-nurture* debat inmiddels is opgelost: ‘Genen bepalen je mogelijkheden, maar je omgeving bepaalt wat er van dat talent terecht komt.’ *Psychologie Magazine*, maart 2013, p. 80-81.

90. Bij dit kleinschaliger onderzoek van Rochester University kreeg een deel van de kleuters te maken met onbetrouwbare onderzoekers. Er werden stiften en stickers beloofd die niet kwamen. Bij de *marshmallows* traptten ze er niet meer in: alle kleuters wilden het snoepje direct. Zie Celeste Kidd, Holly Palmeri, Richard N. Aslin, ‘Rational snacking: Young children’s decision-making on the marshmallow task is moderated by beliefs about environmental reliability’, *Cognition*, 126, January 2013, p. 109-114.

91. Respondent enquête 2013, Van der Heijden, Rood en Waterkamp.

eigen handelingen.⁹² Zo telt onze samenleving maar een beperkt aantal hoofdprijzen, zoals een carrière als profvoetballer of filmster.⁹³ Absolute kansengelijkheid lijkt dan praktisch onmogelijk. Wanneer er veel mensen naar een positie streven, is succes ook een kwestie van het ‘op de juiste tijd op de juiste plek zijn’. Geluk en toeval spelen dan niet alleen een rol bij de toedeling van talent, maar ook bij het kunnen ontwikkelen en uitnuttigen ervan.

Het talent, als fundament voor een belasting op bekwaamheid, blijkt dus een vloeibaar begrip: het is een optelsom van erfelijkheid, geluk en inzet.⁹⁴ Daardoor dreigt het verdienpotentieel te verworden tot een onstabiel en onsamenhangend ideaal. Aan het eerste bezwaar zou tegemoet gekomen kunnen worden door periodieke herijking van het verdienpotentieel, maar daarmee verdwijnt de economische doelmatigheid van een talentenbelasting als sneeuw voor de zon.⁹⁵ Het instabiele karakter van het verdienpotentieel is eveneens problematisch vanuit rechtsfilosofisch oogpunt. Zodra het beeld van het verdienpotentieel wazig wordt, is geen scherpe grens meer te trekken tussen een bewuste keuze en een toevallige omstandigheid. Dat bemoeilijkt niet alleen de definitie van deze begrippen,⁹⁶ maar ook de mogelijkheid om met ongelijkheid van kansen rekening te kunnen houden.

7.3. *Het gewaardeerde talent*

Ondanks de groeiende reeks van bezwaren tegen het verdienpotentieel als fundament voor de belastingheffing, hebben we een cruciaal kritiekpunt, het prijskaartje, nog niet belicht. Om belasting te kunnen heffen over een verdientalent, zal het potentiële economische rendement van dat talent gewaardeerd moeten worden. Als basis voor de financiële vertaling van onze talenten geldt ‘de’ marktwaarde. Daarmee institutionaliseert een talentenbelasting de markt als het enige werktuig voor de bepaling van

92. Volgens Boeddhisten kan elk voorval worden verklaard vanuit de eeuwige wet van oorzaak en gevolg (Myoho-Renge-Kyo). Een mens ervaart dan dagelijks de gevolgen van oorzaken die hij zelf heeft gelegd, in dit bestaan of in vorige levens. Voor deze bijdrage laten we deze visie buiten beschouwing.

93. Kenmerk van deze *winner-take-all market* is de sterke concurrentie voor hoge beloningen en het feit dat de hoofdprijs slechts voor een enkeling is weggelegd. Zie bijvoorbeeld Robert H. Frank en Philip J. Cook, *The Winner-Take-All Society. Why the Few at the Top Get So Much More Than the Rest of Us*, New York: Penguin Books 1995.

94. Vrij naar Frank Knight, zie voetnoot 2.

95. Herijking creëert namelijk mogelijkheden voor beïnvloeding van de uitkomsten, bijvoorbeeld omdat mensen er niet in (willen) slagen zichzelf te onderwijzen of hun talent te ontwikkelen. Zie Sugin 2010, p. 252.

96. Ook Dworkin wijst erop dat ambitie en talent elkaar wederzijds beïnvloeden, zie Dworkin 2002, p. 91. De grens tussen *ambition sensitive* en *endowment insensitive* vervaagt dan eveneens.

de waarde van een activiteit. Deze ogenschijnlijk objectieve waardebepaling⁹⁷ kan echter niet worden losgekoppeld van haar subjectieve gevolgen. Zo stelt een respondent: "Ik heb erg veel moeite met het idee dat een overheid zou bepalen wat mijn marktwaarde is."⁹⁸ Deze intuïtieve afkeer wortelt in de gedachte dat met de marktwaarde van het individuele verdientalent ook een prijs wordt geplakt op de waarde van die mens zelf. Weliswaar kan en mag de marktwaarde van het persoonlijke verdienpotentieel niet verward worden met de maatschappelijke waarde van deze mens, maar het psychologische effect van het in een belastingaanslag becijferde potentieel is groot: "Het staat nu zwart op wit dat iemand die voor een dubbeltje geboren is, nooit een kwartje wordt."⁹⁹ Naast deze "stigmatisering van talentlozen"¹⁰⁰ treedt ook een onrechtvaardigheid op aan het andere uiteinde van het model: successen en meevallers die niet gerelateerd kunnen worden aan het individuele verdienpotentieel, blijven immers buiten de heffing. Zo wist de Zuid Koreaanse zanger PSY in recordtijd een bedrag van 7 miljoen euro binnen te slepen met zijn videoclip 'Gangnam Style', hoewel deze uitbarsting van financieel gewin nauwelijks gerelateerd kan worden aan zijn (zeer) middelmatige zangtalent.¹⁰¹

De marktwaarde van een talent is bovendien tijd- en plaatsgebonden: de waarde van een talent hangt immers samen met zijn populariteit in een bepaalde tijd en op een bepaalde plek. Zo veroorzaakte de introductie van Adobe Photoshop een aanzienlijke daling van de marktwaarde van het talent voor het handmatig retoucheren van foto's.¹⁰² Bij een eventuele invoering van een talentenbelasting zal ook de marktwaarde van het verdientalent van een fiscalist in waarde dalen. Dat levert problemen op voor hen die in een eerder stadium gewaardeerd zijn op hun verdientalent: het vastgestelde potentieel ademt immers niet mee met de ontwikkeling van 'de' markt. Ook die prijsdynamiek perkt de praktische toepassingsmogelijkheden van een talentenbelasting drastisch in.¹⁰³

97. In dat kader is een bredere kritiek op het gebruik van dit prijsmechanisme op zijn plaats. Er zijn immers legio voorbeelden van situaties waarin voor de maatschappij zeer relevante activiteiten bijzonder slecht worden beloond, terwijl hoge beloning gelden voor activiteiten waarvan wij het maatschappelijk nut betwijfelen.

98. Respondent enquête 2013, Van der Heijden, Rood en Waterkamp.

99. Respondent enquête 2013, Van der Heijden, Rood en Waterkamp.

100. Respondent enquête 2013, Van der Heijden, Rood en Waterkamp.

101. Hoewel deze zanger evenmin uitblinkt in soepele dansbewegingen kreeg zijn clip volgens het Guinness Book of Records de meeste *likes* op YouTube ooit. Overigens is de filmische continuïteit in deze clip minder geslaagd: in het begin van het filmpje houdt PSY een glas cola vast, terwijl dit glas een seconde later ineens water blijkt te bevatten.

102. Deze kunde werd ook ingezet om politieke tegenstanders weg te poetsen, de zgn. 'Stalinistische reconstructie.' Zo werd Trotsky, die door Stalin in 1927 naar Siberië werd verbannen, via retouche ook uit de fotografische herinnering verwijderd.

103. Een periodieke herijking zou daarvoor uitkomst kunnen bieden, zie evenwel voetnoot 95.

Het fundamentele probleem is dus dat de financiële waarde van talent volgens ons – zelfs in theorie – niet meetbaar is omdat dit verdienpotentieel als een Gordiaanse knoop onlosmakelijk verwekt is met persoonlijke keuzes, maatschappelijke invloeden en marktdynamiek.¹⁰⁴ Hoewel het uitgangspunt van Tinbergens ideaal sympathiek oogt, blijkt zijn fundament gebouwd te zijn op drijfzand.

8. Conclusie

Belastingheffing is cruciaal bij het bepalen van hetgeen van waarde is in een samenleving. Het verdienpotentieel lijkt dan een aantrekkelijke maatstaf. Dit potentieel heeft immers rechtstreeks betrekking op toevallige voordelen die iemand in staat kunnen stellen beloningen te oogsten die onbereikbaar zijn voor anderen. In deze bijdrage hebben we onderzocht of zo'n belasting op bekwaamheid een oplossing kan bieden voor een fiscaal herstel van deze ongelijkheid in kansen.

Uit het voorgaande is gebleken dat de droom van Tinbergen zijn pretenties niet kan waarmaken, noch in rechtsfilosofisch, noch in economisch opzicht. Bovendien blijkt het fundament – het verdientalent – zodanig wankel dat zijn bouwwerk onmogelijk stand kan houden. Belastingheffing op een belofte blijkt dus een slecht idee.¹⁰⁵

De merkwaardige paradox die optreedt bij Tinbergens schets, deed ons denken aan Youngs toekomstsatire waarin hij de meritocratie,¹⁰⁶ een samenleving met een strikt onderscheid in mensen met en zonder intellectueel talent, op de korrel neemt.¹⁰⁷ Ook het ideaalbeeld van een talentenbelasting berust immers op de grondgedachte dat meer maatschappelijke rechtvaardigheid – de creatie van een grotere kansengelijkheid door talentvolle belastingplichtigen zwaarder te belasten – mensen gelijker en gelukkiger zal maken.

De talentenbelasting vervangt echter de ongelijkheid in kansen door een ander type ongelijkheid. Onafhankelijk van individuele keuzes wordt immers een scherp onderscheid gecreëerd tussen de talentvolle winnaars en zij die via hun verdienpotentieel als talentarme verliezer worden afgeschilderd. Deze ongelijkheid oogt wellicht 'rechtvaardiger' vanuit het

104. Rawls 2001, p. 253.

105. Dat geldt evenzeer voor de vermogensrendementsheffing, een belastingheffing op een financiële belofte.

106. Een 'meritocratie' betekent geregeerd worden door 'hen die het verdienen'. De positie van elk individu in zo'n samenleving wordt bepaald op basis van diens 'merites', doorgaans ingevuld op basis van opleiding en werkervaring. Een meritocratie is gericht op kansengelijkheid omdat factoren zoals afkomst, ras en geslacht geen rol (meer) spelen.

107. M. Young, *The Rise of the Meritocracy 1870-2033*, London: Thames and Hudson, 1958. Hoewel Young de kwalijke gevolgen van deze meritocratie beschrijft, hield Tony Blair vijftig jaar later juist een pleidooi voor omvorming van het Verenigd Koninkrijk tot een meritocratie. Dat leverde hem een woedende reactie op van de hoogbejaarde Young, zie *The Guardian*, 29 juni 2001: 'Down with Meritocracy'.

oogpunt van gelijke kansen, maar zij is dat zeker niet. Het recht op zelfrespect, een belangrijk onderdeel van een rechtvaardige samenleving, kan immers niet worden gegarandeerd indien een fiscaal model de mens degradeert tot één enkel aspect van zijn mens-zijn: zijn potentiële verdientalent. Een talentenbelasting vormt daarmee een aanslag op het zelfrespect van de verliezers.¹⁰⁸ De invulling van herverdeling in een rechtvaardige samenleving kan volgens ons beter worden gericht op het garanderen van een sociaal minimum¹⁰⁹ of op de invoering van een Dworkiaans verzekeringsstelsel.¹¹⁰ De door Tinbergen geopperde belastingheffing op een belofte, levert immers niet het beloofde land van kansengelijkheid en economische efficiëntie. In een wereld van op draagkracht gerichte heffingen geldt immers:¹¹¹

“Reality is one of the possibilities we cannot afford to ignore.”

108. Rawls beschouwt de maatschappelijke basis voor zelfrespect als ‘primary good’: “The social bases of self-respect, understood as those aspects of basic institutions normally essential if citizens are to have a lively sense of their worth as persons and to be able to advance their ends with self-confidence.” Hij voegt daaraan toe: “Note that it is not self-respect as an attitude toward oneself but the social bases of self-respect that count as a primary good.”, zie Rawls 2001, p. 59-60.

109. Murphy & Nagel, 2002, p. 45. In gelijke zin: Sugin 2010, p. 279.

110. Zie Dworkin 2002.

111. Vrij naar de, ook bij Arie Rijkers geliefde, zanger, schrijver en poëet Leonard Cohen, “Beautiful Losers”, Canada, 1966.